

Gümrük Kanunu'na Göre Tatbik Edilen Para Cezalarında Zamanaşımı Sorunu

Özet

5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun zamanaşımı sürelerine ilişkin farklılıkların olması sebebiyle, Gümrük Kanunu'na göre tatbik edilecek para cezalarında zamanaşımı konusunda tereddütlere düşüldüğü gözlemlenmiştir. Tatbik edilecek para cezalarında zamanaşımına ilişkin sürenin Kabahatler Kanunu'na göre mi yoksa Gümrük Kanunu'na göre mi dikkate alınacağı hususu önem arz etmektedir.

Bu çalışmamızda söz konusu tereddütlerin giderilmesi amaçlanmış olup, gümrük vergilerine bağlı olarak doğan para cezalarında zamanaşımı sürelerine ilişkin gümrük uygulamalarında oluşan ihtilaflar ve çözüm yolları bir kısım örnek olaylarla detaylandırılarak açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kabahat, Zamanaşımı, İdari Para Cezası, Tedbir, Yaptırım, Para Cezası, Gümrük Kanunu, Gümrük Vergileri, Hukuk.

JEL Sınıflandırma Kodu: H4, H20, K1, K3, K23, K34, F1

Prescription Time Problem For The Monetary Penalties That Executed Pursuant To Customs Law

Abstract

Because of the fact that there are some differences between the Blame Law, numbered 5326, and the Customs Law numbered 4458 about prescription time periods, it is observed that some hesitations occur on executing monetary penalties based on the Customs Law. It is important whether the Customs Law or the Blame Law have to be used on the execution of monetary penalties in the context with timeout procedures.

In this essay; it is not only aimed to clarify such hesitations but also tried to explain financial customs fines which take place as an integral part of customs duties by giving some detailed information about customs practices and disputes in terms of time of limits and legal solution procedures.

Keywords: Blame, Timeout, Administrative Fines, Measure, Sanction, Monetary Penalties, Customs Law, Customs Duties, Law.

JEL Classification Codes: H4, H20, K1, K3, K23, K34, F1

GİRİŞ

Gümrük vergilerinin doğru ve zamanında tahsil edilmesi esas olmakla birlikte, vergilerin tahsili aşamasında yükümlülüklerce bilerek ya da bilmeyerek ihlallere sebebiyet verilmektedir. Bu duruma bağlı olarak da, gümrük vergilerinin yanı sıra vergi kaybına neden olduğu ya da usulsüzlüklere sebebiyet verildiği için idari para cezası gibi ek bir yükümlülük ortaya çıkmaktadır. Söz konusu ek yükümlülükten kaynaklı olarak ortaya çıkmakta olan ek tahakkuklar ise belli bir zamanaşımına tabi olmaktadır. Bu zamanaşımı da vergi alacağıının def'i noktasında önem arz etmektedir. Bu çerçevede gümrük idaresince vergi alacaklarının zamanaşımı hususuna dikkat etmesi gerekliliğini doğurmaktadır. Bu zamanaşımına ilişkin süreler aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmaya çalışılmıştır.

1. İDARİ YAPTIRIM VE İDARİ PARA CEZALARI TÜRLERİ

5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 16. maddesinde; "Kabahatler karşılığında uygulanacak olan idari yaptırımların, idari para cezası ve idari tedbirlerden oluştuğu, İdari tedbirlerin, mülkiyetin kamuya geçirilmesi ve ilgili kanunlarda yer alan diğer tedbirler.." olarak ifade edildiği görülmüştür. Buna göre, idari yaptırımlar idari para cezası ve mülkiyetin kamuya geçirilmesi ve ilgili kanunlarda yer alan diğer idari tedbirlerden ibarettir.

İdari Yaptırım; Hukuk sistemimizde kabahat olarak nitelendirilen haksız fiilleri işleyen kişilere idare tarafından kanunen uygulanması öngörülen müeyyidelere denmektedir.

İdari para cezası, kabahat olarak nitelendirilen ve değişik kanunlarda düzenlenen haksız fiiller karşılığında uygulanan türü, miktarı ve süresi ancak kanunla belirlenen belli miktardaki paranın, kabahat fiilini işleyen gerçek veya tüzel kişiden alınarak kamuya geçirilmesi olarak tanımlanabilir. İdari para

cezaları Maktu ve Nispi idari para cezası olarak ikiye ayrılmaktadır.

Maktu İdari Para Cezaları; İdari para cezasının maktu olması, cezanın ilgili kanun gereği sabit miktar olarak belirlenmiş olmasıdır. Yasal düzenlemelerde en çok başvurulan yöntem para cezalarının maktu olarak belirlenmesi yöntemidir. Örneğin; Serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyanın muayene ve denetleme neticesinde, dökme halinde gelen eşyanın değersiz, artık veya atık madde olması sebebiyle idari para cezası ton başına otuz bin Türk Lirası olarak hesaplanacaktır.

Nispi İdari Para Cezaları; Hakimın ya da yetkili idari makamın takdir hakkı dışında bırakılan ve suç konu fiilin veya meydana gelen zararın belli bir oranı olarak hesaplanan idari para cezalarıdır.¹ Örneğin, eşyanın genel düzenleyici idari işlemlerle ihracının yasak olduğunun tespit edildiği durumlarda eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilecektir. Dolayısıyla burada ceza miktarı gümrüklenmiş değerinin belli bir oranı olarak belirlenmiştir.

Gümrük mevzuatında para cezaları iki bölümde sınıflandırılmaktadır. Bunlardan birincisi, Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlerden Ötürü Uygulanacak Cezalar; ikincisi, Usulsüzlük İşlemlerinden Ötürü Uygulanacak Cezalardır.²

Bununla birlikte, Kabahatler Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin olarak Maliye Bakanlığı tarafından 442 Seri No.lu Tahsilat Genel Tebliği çıkartılmış olup, konuya ilişkin aydınlatıcı bilgiler verilmiştir.

2. İDARİ PARA CEZALARI AÇISINDAN KABAHAHLER KANUNU VE GÜMRÜK KANUNU'NUN UYGULANMASI

2.1. 442 Seri No.lu Tahsilat Genel Tebliği'nin I - Kabahatler Kanunu Kapsamına Giren İdari Para Cezalarına İlişkin Düzenlemeleri başlıklı bölümünde;

¹ İçişleri Bakanlığı Mülkiye Müfettişliği İnceleme Araştırma Raporu

² UZUN, Fatih, İstanbul (Mart 2015), "125 Soruda Gümrük Mevzuatında Para Cezaları", Syf.8.

442 Seri No.lu Tahsilat Genel Tebliği'nin I - Kabahatler Kanunu Kapsamına Giren İdari Para Cezaları başlıklı bölümünde; 5326 Sayılı Kanun'un 3'ncü maddesinde; "(1) Bu Kanunun; a) İdarî yaptırım kararlarına karşı kanun yoluna ilişkin hükümleri, diğer kanunlarda aksine hüküm bulunmaması halinde, b) Diğer genel hükümleri, idarî para cezası veya mülkiyetin kamuya geçirilmesi yaptırımını gerektiren bütün fiiller hakkında uygulanır." şeklinde düzenlemeye gidildiği görülmüştür.

Yapılan bu düzenlemeler ile 5326 sayılı Kabahatler Kanununun genel kanun olma niteliği korunmuş, sadece idari para cezalarının düzenlendiği özel kanunlarda belirlenmiş olan kanun yollarının uygulanması saklı tutulmuştur. Dolayısıyla, idari para cezalarının düzenlendiği kanunlarda kanun yoluna ilişkin özel bir düzenleme bulunması halinde bu hükümler uygulanacaktır.

Buna göre, Kabahatler Kanunu'nun kanun yolu dışındaki diğer genel hükümleri tüm idari para cezaları hakkında uygulanacak, idari para cezalarının düzenlendiği kanunlarda kanun yoluna ilişkin özel bir düzenlemenin bulunmaması halinde Kabahatler Kanunu'nun idari yaptırım kararlarına karşı getirdiği kanun yoluna ilişkin hükümleri de uygulanacaktır.

Bu itibarla, idari yaptırım kararlarında bulunması gereken hususlar, kararların ilgililere tebliğ usulü, özel kanununda hüküm bulunmaması koşuluyla idari yaptırım kararlarına karşı kanun yoluna ilişkin hükümler (başvuru yolu ve süresi, itiraz yolu ve süresi), ödeme usulü, zamanaşımı, idari para cezalarının gelir kaydedileceği kamu idareleri gibi düzenlemeler genel hükümler olup, ilgili kanunlarda aksine hüküm bulursa dahi Kabahatler Kanunu hükümlerinin uygulanması gerekmekte olup, söz konusu Kanun ile nispi para cezalarında zamanaşımı süresi de 8 yıl olarak belirlenmektedir.

Buna karşın, 6455 sayılı Kanun ile 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 231'inci maddesinin ikinci fıkrasında "Gümrük vergileri alacağına **bağlı** idari para cezalarının zamanaşımı, bu idari para cezalarına

ilişkin gümrük vergilerinin zamanaşımına tabidir." hükmü yer almaktadır. Diğer taraftan, Gümrük Kanunu'nun mülga 231'inci maddesinde böyle bir ifade yer almamaktadır. Dolayısıyla, Gümrük Mevzuatında "Gümrük Vergileri Alacağına Bağlı İdari Para Cezaları" ibaresi 11.04.2013 tarihinde yürürlüğe giren 6455 sayılı Kanun değişikliği ile beraber yer almıştır.

Bununla birlikte, söz konusu durum ilk defa Gümrük Mevzuatında uygulanmaktadır. Bahse konu ifade Maliye Bakanlığı nezdinde uygulanması Vergi Usul Kanunu kapsamında olmakla beraber Vergi Usul Kanununda vergiye bağlı alacaklar şeklindedir. Dolayısıyla gümrük mevzuatına giren bu uygulama vergi hukukundaki uygulamayla paralel bir şekilde düzenlenmeye çalışılmıştır. Ancak VUK'un ikinci maddesinde "Gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler bu Kanuna tabi değildir. Bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 242'nci maddesi hükümleri uygulanır." ifadesine yer verilmiştir. Gümrük Kanunu'nun hem vergiyi doğuran hem de usule ilişkin bir kanun olması yönüyle VUK'dan ayrı olduğu değerlendirildiğinde ve VUK'un ikinci maddesi de dikkate alındığında bu şekilde bir uygulamanın direkt Gümrük Kanununa alınması sıkıntılar doğurabilecektir.

Zira Vergi Usul Kanununun 341. maddesinde vergi ziyayının tanıma göre, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi yahut haksız yere geri verilmesine neden olunması sonucunda vergi kaybına sebebiyet verilmesi, vergi ziyayı (kayıbı) suçunu oluşturmaktadır. Bu suç işleyenlere, **vergi kaybına bağlı olarak** "Vergi Ziyayı Cezası" kesilmektedir.

Diğer taraftan, aynı kanunun 351. maddesinde Usulsüzlüğün tanımında, "Vergi kanunlarının şekle ve usule müteallik hükümlerine riayet edilmemesidir." hükmü ifade edilmiştir. Esasında usulsüzlük,

doğrudan doğruya bir vergi kaybına yol açmasa dahi vergi kanunlarının usule ve şekle ilişkin uyulması gereken hükümlerine uymamanın cezasıdır. VUK'da usulsüzlük sayılan fiiller hakkında dereceler itibarıyla ayrı miktarlarda para cezaları düzenlenmiştir.

Bu çerçevede bakıldığında, Gümrük Kanununda usulsüzlüğe ilişkin cezaların vergi alacağına bağlı olmaması, vergi kaybına yol açan cezaların ise vergi alacağına bağlı cezalar olması gerekmektedir. Ancak, gümrük mevzuatında gümrüklenmiş değer şeklinde bir ceza vardır. Bir başka ifadeyle, vergi kaybına neden olan işlemlere uygulanacak cezalar kısmında bizatihi gümrüklenmiş değer adı altında hesaplanan para cezası uygulanmaktadır. Dolayısıyla, Gümrük mevzuatının tamamen kendine has bir kanun ve kendine has özellikler taşıması nedeniyle uygulamada problemlerin yaşandığı görülmektedir. Bu bakımdan Gümrük Kanunu'nun usul kanunu olması yönü düşünüldüğünde, vergi alacağına bağlı cezaların Vergi Usul Kanununda uygulandığı gibi birebir şekilde gümrük mevzuatı kanunda belirlenen cezai durumlara uygulanacak müeyyideler açısından yanlış uygulama ve yorumlara neden olmaktadır. Fakat alınmış olması da bunun aydınlatılması gerektiği sonucunu doğurmaktadır. Şayet, Vergi mevzuatındaki uygulamalar gibi olsaydı Gümrük Kanununun 239 ila 241 maddeleri vergi aslına bağlı olmayan, 234 ila 238 maddeleri vergi aslına bağlı olan cezalar olacaktır.

Yukarıda ifade edilen hususlar birlikte değerlendirildiğinde, özel kanun niteliği taşıyan Gümrük Kanunu'nda gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezalarının zamanaşımı, bu idari para cezalarına ilişkin gümrük vergilerinin zamanaşımına tabi olması öngörülmüştür. Bir başka ifadeyle, ceza gümrük vergileri alacağına bağlı ise zamanaşımı vergi istenmesinde olduğu gibi 3 yıl olacaktır. Ancak, gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan para cezalarında zamanaşımı süresi bu hususa ilişkin genel kanun niteliğindeki Kabahatler Kanunu hükümlerine göre belirlenecektir.

2.2. Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2013/38 Sayılı Genelgesinin 'Zamanaşımı Hükümleri'ne İlişkin Düzenlemeleri

Diğer taraftan, gümrük mevzuatı çerçevesindeki uygulama için Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından 2013/38 sayılı Genelge çıkartılmıştır. Bu genelgenin "Zamanaşımı Hükümleri" başlıklı bölümünde; "Zamanaşımı hükümlerinin uygulanmasında, para cezalarının gümrük vergileri alacaklarına bağlı olup olmaması belirleyici olacaktır. İdari para cezasının tutarı belirlenirken, para cezasına dayanak bir vergi alacağı söz konusu ise, bu para cezası gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezasıdır. Vergi tutarının sadece idari para cezasının hesaplanmasında dikkate alındığı, ortada bir vergi alacağının söz konusu olmadığı para cezaları ile gümrüklenmiş değer üzerinden belirlenen para cezaları, gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezalarıdır." düzenlemesine yer verilmiştir.

2.2.1. Gümrük Vergileri Alacağına Bağlı İdari Para Cezaları

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 231'inci maddesinin birinci fıkrasında "İdari yaptırıma konu fiilin, ceza uygulamasını gerektiren bir fiile ilişkin olması ve zamanaşımı daha uzun bulunan bu fiil nedeniyle ceza davası açılmış olmak kaydıyla, idari yaptırım kararları Türk Ceza Kanunundaki dava ve ceza zamanaşımı süreleri içerisinde uygulanır." hükmünün uygulandığı durumlarda cezaya ilişkin zamanaşımı süresi de aynı şekilde uzamış olacaktır.

Diğer taraftan, kanunun yine aynı maddesinin ikinci fıkrasında "Gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezalarının zamanaşımı, bu idari para cezalarına ilişkin gümrük vergilerinin zamanaşımına tabidir." hükmüne yer verildiği görülmüştür. Görüldüğü üzere, idari para cezasının gümrük vergileri alacağına bağlı olması durumunda tahakkuk zamanaşımına uğrayan gümrük vergilerine ait para cezaları da zamanaşımına uğramaktadır. Zira ortada aslı olmayan verginin cezası da olmayacaktır. Bu durum, 2 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği'nin 4'ncü mad-

desinin ikinci fıkrasında belirtilmiş olup, söz konusu maddede “Ek tahakkuka esas alacak aslının, 6183 sayılı Kanunun 106’ncı maddesinde belirtilen tutarın altında kalması halinde ek tahakkuk yapılmaz ve vergi aslına bağlı olarak ceza kararı da düzenlenmez.” hükmünü içermektedir.

2.2.2. Gümrük Vergileri Alacağına Bağlı Olmayan Maktu ve Nispi İdari Para Cezaları

Kabahatler Kanunu’nun “Soruşturma Zamanaşımı” başlıklı 20’nci maddesinde; zamanaşımı süresinin, kabahate ilişkin tanımdaki fiilin işlenmesiyle veya neticesinin gerçekleşmesiyle işlemeye başlayacağı, kabahati oluşturan fiilin aynı zamanda suç oluşturmaları halinde suça ilişkin dava zamanaşımı hükümlerinin uygulanacağı, nispi idari para cezalarında zamanaşımının **8 yıl**, maktu para cezalarında ise zamanaşımı süresinin;

- Yüzbin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde **beş yıl**,
- Ellibin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde **dört yıl**,
- Ellibin Türk Lirasından az idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde üç yıl, olduğu belirtilmiştir.

Yine, Kanun’un “Yerine Getirme Zamanaşımı” başlıklı 21’inci maddesinde de; zamanaşımı süresinin, kararın kesinleşmesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren işlemeye başlayacağı, kanun hükmü gereği olarak idari yaptırımın yerine getirilmesine başlanamaması veya yerine getirilememesi halinde zamanaşımının işlemeyeceği belirtilmiştir.

Bu kapsamda, 5326 sayılı Kabahatler Kanun’un 3’üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmü gereğince gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari yaptırım kararlarına ilişkin zamanaşımı süreleri anılan Kanun’un 20’nci ve 21’inci maddesi hükümlerine tabidir. Ancak uygulamada Gümrük Kanunu’nun 231’inci maddesinin 1’inci fıkrasının da dikkate alınması gerektiği unutulmamalıdır.

Görüldüğü üzere, Kabahatler Kanunu ile Gümrük Kanunu’nun zamanaşımı sürelerine ilişkin farklılıklar uygulamada, tatbik edilecek para cezaları konusunda tereddüt yaşanmasına sebep olmaktadır.

Bu bağlamda, 2013/38 Sayılı Genelgenin 6. maddesinde ifade edildiği üzere zamanaşımı hükümlerinin uygulanmasında, para cezalarının gümrük vergileri alacağına bağlı olması durumuna göre değiştiği ifade edilmektedir. Gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezası deyiminden, para cezasının yanında cezaya konu gümrük vergisi alacağının da söz konusu olması anlaşılmalıdır. Cezanın gümrük vergilerine bağlı olduğu böyle bir durumda zamanaşımı süresi Gümrük Kanununda yer alan zamanaşımı hükümlerine tabi olacaktır.

Anılan Genelge’nin devamında, vergi tutarının sadece para cezasının hesaplanmasında dikkate alındığının, ortada bir vergi alacağının söz konusu olmadığı para cezaları ile gümrüklenmiş değer üzerinden belirlenen para cezalarında ise gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezasının söz konusu olduğu belirtilmiştir. Zira idari para cezasına konu gümrük vergisi ile gümrüklenmiş değer, idari para cezalarının hesaplanmasında dikkate alınmıştır. Böyle bir idari para cezasının olduğu durumda Gümrük Kanunu’na ilişkin zamanaşımı hükümleri geçerli olmazken, Kabahatler Kanunu’na ilişkin zamanaşımı hükümleri geçerli olacağı düşünülmektedir.

Bu kapsamda yapılacak değerlendirmelerden önce Gümrük Kanunu’na aktarılan mülga Kaçakçılıkla Mücadele Kanunundaki kaçakçılık kabahatlerine yer verilmesi doğru olacaktır.

3. GÜMRÜK KANUNU’NA AKTARILAN MÜLGA KAÇAKÇILIK KABAHAHLERİ

5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu’nun 3’üncü maddesinin mülga (8), (9), (10), (11), (13), (15)’inci fıkraları ile 6’ncı maddesinin (1)’inci fıkrası, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 234, 235, 236,

238 ve 239'uncu maddelerinde düzenlenmiş olup, Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (16)'ncü fıkrası ile 6'ncı maddesinin (2)'nci fıkrası ise anılan yasa metninden çıkarılmakla birlikte Gümrük Kanunu'na da aktarılmamıştır.³

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun mülga 235'inci maddesinde, antrepo ve geçici depolama yerlerindeki eşyanın gümrük idaresinin izni olmadan değiştirilmesi ya da bu yerlerden çıkarılmasında eşyanın ithalat veya ihracat vergilerinin yanı sıra vergilerinin üç katı para cezası gerektiren fiil; 5607 sayılı yasanın 3'üncü maddesi mülga (8)'inci fıkrası paralelinde, 4458 sayılı yasanın meri 236'ncı maddesinde sadece serbest dolaşımda bulunmayan eşya için gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası olarak yeniden düzenlenmiştir. Örnekleri arttırmak mümkündür.

Böylelikle idari para cezalarının hesaplanmasında; Gümrük Kanunu'nun mülga maddelerinde gümrük vergileri, meri maddelerinde ise gümrüklenmiş değer esas alınmıştır. Esas itibarıyla Gümrük Kanununda yapılan bu düzenlemelerin Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu paralelinde olduğu görülmüştür.

Tüm bu açıklamalar doğrultusunda Gümrük Kanununda yer alan Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Ceza hükümlerini ihlal neticesini doğuran fiiller için öngörülen idari para cezalarında zamanaşımı sürelerini tek tek yorumlamak gerekmektedir.

4. İDARİ PARA CEZALARINDA ZAMANAŞIMI

4.1.1. Gümrük Kanunu'nun **234-1/a** maddesinde "Gümrük Tarifesi oluşturulan unsurlarda veya vergilendirmeye esas olan sayı, baş, ağırlık gibi ölçüle-

rinde aykırılık görüldüğü ve beyana göre hesaplanan ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gereken ithalat vergileri arasındaki fark % 5'i aştığı takdirde, ithalat vergilerinden ayrı olarak bu farkın üç katı para cezası alınır." hükmüne yer verilmiştir.

Örneğin, X firması adına tescilli beyanname kapsamı eşyanın tarım payının eksik hesaplanması neticesinde Gümrük Kanunu'nun 234-1/a maddesi uyarınca ithalat vergilerinden ayrı olarak bu farkın üç katı para cezası uygulanması gerekmektedir. Eşyanın katma değer vergisi farkı 250,76 TL ve tarım payı farkı 3.134,42 TL'dir. Bu durumda eksik tahsil olunan ithalat vergileri tutarı 3.385,18 TL'nin yanı sıra, uygulanacak idari para cezası da 10.155,54 TL olacaktır.

Örnek olaya ilişkin tatbik edilecek idari para cezasının tutarı belirlenirken, para cezasına dayanak bir vergi alacağı söz konusu olmuştur. Başka bir ifadeyle, para cezası ile birlikte bir vergi alacağı da doğmuştur. Bu durumda örneğimize konu olan para cezası, gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezası olmuştur; zamanaşımı da gümrük vergilerinin tabi olduğu zamanaşımı süresine tabi olarak **3 yıl** kabul edilecektir.

4.1.2. Gümrük Kanunu'nun **234-1/b** maddesinde "Kıymeti üzerinden ithalat vergilerine tabi eşyanın beyan edilen kıymeti, 23 ila 31'inci maddelerde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan bulunduğu takdirde, bu noksanlığa ait ithalat vergilerinden başka vergi farkının üç katı para cezası alınır." hükmüne yer verilmiştir.

Örneğin, X firması adına tescilli SDGB kapsamı eşyaya ilişkin eksik tahsil edilen navlun sebebiyle Gümrük Kanunu'nun 234-1/b maddesi uyarınca

³ CEYHAN, Sami, GÖKTAŞ, Serkan, (Ocak-Mart 2014), "Mülga Kaçakçılık Fiillerinin, Gümrük Kanununda Düzenlenmesinin Hukuki Sonuçları", Gümrük ve Ticaret Dergisi, Sayı:3, Cilt:2, Syf.44.

noksanlığa ait ithalat vergilerinden başka vergi farkının üç katı para cezası uygulanması gerekmektedir. Eşyanın ödenmeyen navlun giderine ilişkin KDV farkı 338,16 TL'dir. Navlun kıymete eklendiğinden gümrük vergilerine de etki etmektedir. Bu durumda noksan tahsil olunan ithalat vergisi tutarı 338,16 TL'nin yanı sıra, uygulanacak idari para cezası da 1.014,48 TL olacaktır.

Yine bir önceki örnekte yapılan açıklamalar paralelinde örneğimizi incelediğimizde, gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezası söz konusu olmakta, zamanaşımı da gümrük vergilerinin tabi olduğu zamanaşımı süresine tabi olarak **3 yıl** kabul edilecektir.

Benzer durum, Gümrük Kanunu'nun **234-1/c, 234/2 ve 234/5** maddelerinde de söz konusu olmaktadır. Kanun maddeleri hükmünce uygulanacak idari para cezalarının zamanaşımı süresi de gümrük vergilerinin tabi olduğu zamanaşımı süresine tabi olacak ve **3 yıl** olarak kabul edilecektir.

4.1.3. Gümrük Kanun'un **234/4, 237/2 ve 238/3** maddelerinde yer alan para cezaları ihlallere ilişkin maktu idari para cezalarıdır. Bu açıdan ilgili para cezalarına ilişkin zamanaşımaları için; Yüzbin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde beş yıl, Ellibin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde dört yıl, Ellibin Türk Lirasından az idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde üç yıllık zamanaşımı süreleri göz önüne alınacaktır.

4.2.1. Gümrük Kanun'un **235/1-a** maddesinde "Eşyanın genel düzenleyici idari işlemlerle ithalinin yasaklanmış olduğunun tespiti halinde, eşyanın gümrük vergilerinin alınmasının yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin dört katı idari para cezası verilir." hükmü yer almaktadır.

Kanunu'nun **235.** maddesi uyarınca uygulanacak para cezalarına ilişkin zamanaşımı konusu farklılık arz etmektedir. Şöyle ki;

6455 sayılı Kanunla, Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun mülga 3'üncü maddesi (10)'uncu fıkrasında yer alan düzenleme, Gümrük Kanununun 235'inci maddesi 1 (a) ve (b) fıkrasına aktarılmıştır.

Hatırlanacağı üzere, 2013/38 sayılı Genelgenin "Zamanaşımı Hükümleri" başlıklı altıncı maddesi birinci fıkrasında, vergi tutarının sadece idari para cezasının hesaplanmasında dikkate alındığı, ortada bir vergi alacağının söz konusu olamadığı para cezaları ile gümrüklenmiş değer üzerinden belirlenen para cezalarının, gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezaları olduğu ifade edilmiştir.

Gümrüklenmiş değer, ithal eşyası için eşyanın CIF kıymeti ile gümrük vergileri toplamı, ihraç eşyası için FOB kıymeti ile gümrük vergileri toplamı olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Gümrüklenmiş değer, ithalat vergilerinden daha kapsamlı bir kavram olduğu unutulmamalıdır. Bu anlamda, gümrüklenmiş değere konu olacak veya bu değer üzerinden hesaplanacak para cezaları gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezalarıdır.

Gümrük Kanunu'nun 235/1-a, 235/1-c, 235/2-a, 235/2-b ve 235/5 maddeleri kapsamında bahsi geçen para cezalarının hesaplanmasında ithalat vergileri yerine gümrüklenmiş değer dikkate alındığı görülmektedir.

Anlatılanlar ışığında, Gümrük Kanun'un **235/1-a** maddesi kapsamında öngörülen para cezası gümrüklenmiş değer dördü katı olarak belirlenmiştir. Ortaya çıkan ceza gümrüklenmiş değer belli bir oranı olması dolayısıyla gümrük vergisine bağlı olmayan nispi para cezasıdır. Bu açıdan zamanaşımı süresi 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri

uyarınca **8 Yıl** olarak değerlendirilecektir.

Yine, Kanunun **235/1-c** maddesinde “Eşyanın ithali, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu maddeye ilişkin örnek olaya Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2014/28 sayılı Genelgesinde yer verilmiş olup, aynen; “Yükümlü (A)’ya rejim hükümlerinin ihlali nedeniyle 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 235/1-c maddesi uyarınca gümrüklenmiş değer iki katı para cezası uygulanması gerekmektedir; eşyanın gümrük kıymeti 10.000 TL gümrük vergisi tutarı 1.000 TL, katma değer vergisi tutarı 1.980 TL’dir.” Bu durumda eşyanın gümrüklenmiş değeri 12.980 TL, uygulanacak idari para cezası tutarı 25.960 TL, zamanaşımı süresi ise 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri uyarınca 8 yıl olacaktır.

4.2.2. Gümrük Kanunu’nun 235/1-b maddesinde “(a) bendindeki eşyanın değersiz, artık veya atık madde olması durumunda, idari para cezası; dökme halinde gelen eşya için ton başına otuz bin Türk Lirası, ambalajlı gelmesi halinde kap başına altı yüz Türk Lirası olarak hesaplanır ve eşya yurtdışı edilir.” hükümleri yer almaktadır.

Bu kanun maddesinde yasa koyucu cezaya konu fiilin gerçekleşmesi durumunda maktu para cezası öngörmüştür. Maktu para cezalarının tanımı gereği, ilgili kanun kapsamında ceza miktarının sabit belirlenmesi gerekmektedir. Bu açıdan, maktu para cezalarına ilişkin zamanaşımaları için; Yüzbin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren

kabahatlerde beş yıl, Ellibin Türk Lirası veya daha fazla idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde dört yıl, Ellibin Türk Lirasından az idarî para cezasını gerektiren kabahatlerde üç yıllık zamanaşımı süreleri göz önüne alınacaktır. Dolayısıyla, 235/1-d maddesi de aynı kapsamda değerlendirilmelidir.

Yukarıda yapılan açıklamalar paralelinde;

Gümrük Kanunu’nun 235/1-a, 235/1-c, 235/2-a, 235/2-b ve 235/5 maddelerinde belirtilen para cezaları nispi para cezalarıdır ve bu para cezalarının zamanaşımı süresi Kabahatler Kanunu hükümleri uyarınca **8 Yıl** olarak değerlendirilmesi gerekecektir.

6455 sayılı Yasayla, Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu’nun mülga 3’üncü maddesi (11)’inci fıkrasında yer alan düzenleme ile Gümrük Kanununun 235’inci maddesinin 1 (c) fıkrasına, (13)’üncü fıkrasında yer alan düzenleme Gümrük Kanunu’nun 235’inci maddesinin 2(a,b) fıkralarına aktarılmıştır.

4.2.3. 235’nci maddenin **3.** fıkrasında “Yolcuların, gümrük mevzuatına göre kişisel ve hediye eşya kapsamı dışında olup beyanlarına aykırı olarak üzerlerinde, eşyası arasında veya taşıma araçlarında çıkan ya da başkasına ait olduğu halde kendi eşyasıymış gibi gösterdikleri eşyanın gümrük vergileri iki kat olarak alınır ve eşya sahibine teslim edilir. Gümrük vergileri ödenmediği takdirde, eşya gümrüğe terk edilmiş sayılır.” hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm, 5607 sayılı kanunun mülga 6’ıncı maddesi (1)’inci fıkrasındaki düzenleme, Gümrük Kanunu’na aktarılmıştır.

Örneğin, “Atatürk Havalimanı’na gelen (A) isimli şahıs, geliş gümrük salonunda yeşil hattı kullanmış, x-ray cihazından geçirildiğinde kişisel ve hediye eşya kapsamı dışında olan 1 adet dinamo cinsi eşya tespit edilmiş, bunun sonucunda Gümrük Kanunu’nun 235/3 maddesi uyarınca eşyanın gümrük

vergilerinin iki katı ödenmesi halinde kendisine verileceği aksi halde eşyanın gümrüğe terk sayılacağı bildirilmiştir.”

Kanunda beyan dışı fazla çıkan yolcu eşyası ile ilgili olarak bir idari para cezasından bahsedilmemiş olup, aykırılık sonucunda gümrük vergilerinin iki kat tahsil edileceğinden bahsedilmiştir. Yolcuların gümrük vergisi ödemediği beyana aykırı bir şekilde kişisel ve hediye olmaya eşya ile yeşil hattan geçmeleri, vergi yükünden kurtulma çabalarına işaret etmektedir. Böyle bir durumda vergi kaybı yaşanacaktır.

Kanun maddesine baktığımızda, ortada vergi kaybına neden olan bir işlem olmasına rağmen bu işlemle ilişkin uygulanacak para cezasının bulunmadığı görülmüştür. Böyle bir durum karşısında anılan maddenin Gümrük Kanunu'nun cezalar kısmında yer verilmesi de dikkat çekici bir durumdur. Sonuç itibarıyla, kanunun 235/3 maddesinde vergi kaybı söz konusu olması sebebiyle uygulanacak zamanaşımı süresi, Gümrük Kanunu'na ilişkin zamanaşımı hükümlerince **3 yıl** olarak değerlendirilmesi uygun olacaktır.

Bu maddeye ilişkin dikkat çekici bir diğer konu, zamanaşımı durumunun fiiliyatta uygulama alanı bulamamasıdır. Zira burada uygulanan iki katı gümrük vergilerinin tahakkuku, tebliği ve tahsili aynı zamanda gerçekleşmektedir. Bilindiği gibi, ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen fazla çıkan yolcu beraberisi eşyanın tespit edilmesinin ardından kıymet ve tarife hemen belirlenmekte, ithalat vergileri hesaplanmakta ve yolcuya bildirilmektedir. Vergiler ödenmediği takdirde eşya gümrüğe terk sayılmaktadır. Bununla beraber, yolculara vergiyi ödemeleri konusunda belirli bir mühletin verilmiyor olması da göz önünde bulundurulmalıdır. Ayrıca, ilgili kanun

maddesinde iki katı verginin ödeninceye kadarki sürede eşyalar sahibine teslim edilmediği gibi vergilerin derhal ödenmesine yönelik bir ifadenin de yer almadığı görülmektedir.

4.3.1. Gümrük Kanunu'nun **236/1'**inci maddesinde “Teminat alınmış olsa bile, gümrük işlemlerine başlanmadan veya bu işlemler bitirilip gümrük idaresinin izni alınmadan gümrük antrepoları veya gümrük idaresince eşya konulmasına izin verilen yerlerden kısmen veya tamamen eşya çıkarılması veya buralardaki eşyanın değiştirilmesi ya da yapılan sayımlarda kayıtlara göre eşyanın bir kısmının noksan olduğunun anlaşılması hallerinde, bu eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verileceği”, hüküm altına alınmıştır.

Örneğin, X firması adına tescilli antrepo beyannamesi muhteviyatı eşyanın Y antrepoşunda Temmuz-Aralık 2013 yılı altışar aylık sayımlarda antrepo sayım listesinde 2510 kap eşya kayıtlı olduğu halde yapılan sayımda 5 kap (60şişe) (X) cinsi eşyanın eksik olması neticesinde Gümrük Kanununun 236/1'inci maddesi uyarınca gümrük vergilerinin yanı sıra gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası uygulanması gerekmektedir. Eşyanın gümrüklenmiş değeri olan 3.166,54 TL'nin iki katı 6.333,08 TL tahsil edilecektir.

Para cezası hesaplanırken gümrük vergisi değil, gümrüklenmiş değer ölçü alınmıştır. Dolayısıyla zamanaşımı Kabahatler Kanunu hükümleri uyarınca **8 Yıl** olarak değerlendirilmesi gerekecektir. Yine, Kanunun **236/5** maddesini de aynı kapsamda değerlendirmek doğru olacaktır.

4.3.2. Gümrük Kanunu'nun **236/2'**inci maddesinde “Gümrük antrepolarında veya gümrük idaresince eşya konulmasına izin verilen yerlerde yapılan sa-

yımlarda kayıtlara göre fazla eşya çıkması halinde, bu eşyanın 177 ila 180 inci madde hükümlerine göre tasfiyeye tabi tutulmasının yanı sıra, fazla çıkan eşyaya ait ithalat veya ihracat vergileri tutarı kadar para cezası alınacağı”, hüküm altına alınmıştır.

Örneğin, Y firması adına tescilli antrepo beyannamesi muhteviyatı eşyanın muayenesi için X antrepasına gidilmiş, yapılan sayım sonucunda mezkur beyannamede toplam 947 adet (şişenin) fazla olduğu tespit edilmiş, fazla çıkan eşya için Gümrük Kanununun 236/2 maddesi uyarınca ithalat vergilerinin iki katı para kesilmiştir. İthalat vergileri tutarı olan 21.508,93 TL'nin tahsili gerekmektedir.

Yukarıdaki örnek minvalinde Kanunun **236/2** maddesinde öngörülen idari para cezası gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan, nispi idari para cezasıdır. Zira ithalat veya ihracat vergileri tutarı kadar alınacak para cezasının konusu, eksik çıkan eşyanın cezai yaptırımıdır. Dolayısıyla burada sadece para cezasından bahsetmek mümkündür. Bu para cezasının zamanaşımı süresinin **8 Yıl** olarak değerlendirilmesi gerekecektir.

4.3.3. Gümrük Kanunu'nun **236/4** maddesinde “Gümrüksüz satış mağazalarından hak sahibi olmayanlara satış yapılması halinde satışa konu eşyaya, hak sahibi olmakla birlikte limit üstü satış yapılması halinde de limit üstü eşyaya ait ithalat vergilerinin yanı sıra bu vergilerin üç katı para cezası alınacağı”, hüküm altına alınmıştır.

Kanun maddesi gereğince uygulanacak idari para cezasının zamanaşımı süresi **3 Yıl** olup, cezanın konusu gümrük vergileri alacağına bağlı bir idari para cezasıdır. Limit üstü eşyaya ilişkin para cezasına dayanak bir vergi alacağı söz konusudur.

4.4.1. Gümrük Kanunu'nun **237/1'inci** maddesinde “...özet beyan veya özet beyan olarak kullanılan ticari veya resmi belgelerdeki kayıtlı miktara göre noksan çıkan kapların mahrecinden yüklenmemiş veya yanlışlıkla başka yere çıkartılmış veya kaza ve avara sonucunda yok olmuş veya çalınmış bulunduğu gümrük idaresince belirlenecek süre içinde kanıtlanamadığı takdirde, bu noksan kaplara ait eşyadan tarife pozisyonuna veya tarife pozisyonu tespit edilemiyor ise cinsine ve türüne göre tarifede dahil olduğu faslın en yüksek vergiye tabi pozisyonuna göre hesaplanacak gümrük vergileri kadar para cezası alınacağı”, hüküm altına alınmıştır.

Örneğin, X no.lu TIR karnesi muhteviyatı Y sayı/tarihli özet beyanname kapsamı eşyanın antrepoya tahliyesi sırasında 1 kap eşyanın özet beyan noksanlığının izahının yapılamaması neticesinde Gümrük Kanununun 237/1 maddesi uyarınca özet beyan veya özet beyan olarak kullanılan ticari veya resmi belgelerdeki kayıtlı miktara göre noksan çıkan kap için 255,33 TL tutarında ceza uygulanmıştır.

Eksik kap miktarına ilişkin gümrük vergileri tutarı kadar para cezası uygulanması sebebiyle gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan, nispi para cezası söz konusu olmuştur. Zamanaşımı sürelerinin **8 Yıl** olarak değerlendirilmesi gerekecektir.

4.4.2. Kanun'un **237/3 ve 237/6** maddelerinde yer alan idari para cezalarının konusunu eşyanın CIF kıymeti oluşturmaktadır. Anılan kanun maddelerinde ifade olunan para cezalarını tutarı gümrük vergilerine göre değil, CIF Kıymetine göre belirlenmiştir. CIF kıymeti gümrük vergilerinden daha kapsamlı bir kavramdır. Dolayısıyla bu maddelerde de gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan, nispi para cezaları söz konusu olmuştur ve zamanaşımı sürelerinin **8 Yıl** olarak değerlendirilmesi gerekecektir.

4.5.1. Kanun'unun **238/1'inci** maddesinde "241 inci maddenin üçüncü fıkrasının (h), (l) ve (m) bentleri, dördüncü fıkrasının (g) ve (h) bentleri ile beşinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen durumlar hariç, dâhilde işleme rejimi, gümrük kontrolü altında işleme rejimi ile geçici ithalat rejimine ilişkin hükümlerin ihlali halinde eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı, tam muafiyet suretiyle geçici olarak ithal edilen özel kullanıma mahsus taşıtlar için gümrük vergileri tutarının dörtte biri oranında para cezası verilir. Ancak, dâhilde işleme rejimi kapsamı ithal eşyasının, işleme faaliyetindeki hali veya işlem görmüş ürün hali de dahil olmak üzere rejim çerçevesinde izin verilen yerlerde tespiti halinde, ithal eşyasının gümrük vergileri tutarının iki katı oranında para cezası verilir. Bu cezanın ödeme süresi içinde eşyanın gümrükçe onaylanmış başka bir işlem veya kullanıma tabi tutulmaması halinde eşyanın gümrük vergileri tutarında para cezası tahsil edileceği" hüküm altına alınmıştır.

Örneğin, X firması adına tanzimli 2013/D1-008021/19.03.2013 sayı ve tarihli giriş beyannamesi ile geçici ithali yapılan 18000 adet '19960MC10 mekanik' cinsi eşyaların süresi içerisinde yurtdışı edilmemesi sebebiyle Gümrük Kanunu'nun 238/1'inci maddesi uyarınca gümrüklenmiş değerini iki katı ceza uygulanması gerekmektedir. Bu durumda eşyanın gümrüklenmiş değeri 9.235,08 TL, para cezası olan 18.470,16 TL tutarında tahsilat yapılacaktır.

Yukarıda Gümrük Kanunu'nun 234, 235, 236 ve 237'nci maddeleri kapsamında yapılan detaylı açıklamalar ışığında, kanunun 238/1 maddesinde öngörülen idari para cezası gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan, nispi para cezası olup, zamanaşımı süresi 5326 sayılı Kabahatler Kanunu hükümleri uyarınca **8 Yıl** olması gerekecektir.

SONUÇ

6455 sayılı Kanun ile birlikte Kaçakçılıkla Mücadele Kanun mülga olan bazı maddelerinde yer alan kaçakçılık kabahatleri 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na aktarılmış böylece, Gümrük Kanunu'ndaki idari yaptırımların ağırlaştığı görülmüştür. 5326 sayılı Kanunu'nun yedinci maddesinde, kabahatlerin icrai veya ihmali davranışla işlenebileceği hüküm altına alınmıştır. Diğer taraftan, dokuzuncu maddesinde, Kabahatler, kanunda açıkça hüküm bulunmayan hallerde, hem kasten hem de taksirle işlenebileceği hüküm altına alınarak idari yaptırım kararı verilmesinde "kasıt" unsuru aranmasının zorunlu olmadığı belirtilmiştir. Dolayısıyla, Kaçakçılıkla Mücadele Kanununda yer alan kabahatlerin ancak kasten işlenebileceği hükme bağlanmışken, Gümrük Kanununda idari para cezası verilebilmesi için söz konusu fiillerin taksirle işlenmesi yeterli görülmüştür.

Yapılan düzenlemeler ile Gümrük Kanunu'na göre tatbik edilecek para cezalarında zamanaşımı uygulaması sorunları ile karşı karşıya kalınmıştır. İdari para cezalarında zamanaşımı süresinin Kabahatler Kanunu'na göre veya Gümrük Kanunu'na göre değerlendirileceği net ortaya konulmadığı görülmüştür. Bu bakımdan Gümrük Kanunu'nun Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Ceza maddelerini tek tek ele alarak zamanaşımı süreleri bakımından değerlendirilmiştir.

Gümrük Kanunu'na göre tatbik edilecek para cezalarında zamanaşımının gümrük vergileri alacağına bağlı olup olmamasına göre değişmektedir. İdari para cezasının tutarı belirlenirken, para cezasına dayanak bir vergi alacağı söz konusu olması durumunda bu para cezası gümrük vergileri alacağına bağlı idari para cezası olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla zamanaşımı süresi Gümrük Kanunu'nda

yer alan zamanaşımı hükümlerine tabi olarak 3 yıl uygulanacağı düşünülmektedir.

Ancak, gümrük vergilerinin sadece idari para cezasının hesaplanmasında dikkate alındığı, ortada bir vergi alacağının söz konusu olmadığı para cezalarında ise gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezası söz konusu olmaktadır. Diğer bir ifadeyle, gümrük vergilerinin idari para cezalarının hesaplanmasında sadece bir ölçüm aracı olarak kullanıldığı durumlarda, gümrük vergileri alacağına bağlı olmayan idari para cezaları söz konusu olacaktır. Nitekim anılan kanunun bazı maddelerinde para cezası tutarının hesaplanmasında gümrüklenmiş değer ve eşyanın CIF kıymeti ölçü alınmıştır. Gümrüklenmiş değer ifadesinin gümrük vergilerinden daha kapsamlı olması sebebiyle para cezasına konu olduklarında zamanaşımı süresi, gümrük vergileri alacağına bağlı olmayacaktır. Dolayısıyla, böyle bir idari para cezasının söz konusu olduğu durumlarda Kabahatler Kanunu'na ilişkin zamanaşımı hükümlerine tabi olarak 8 Yıl geçerli olarak uygulanacaktır.

Bu açıdan, gümrük vergilerine bağlı olarak doğan para cezalarında zamanaşımı sürelerine ilişkin gümrük uygulamalarında birlik sağlanmadığı görülmüştür. Bu çalışmada ortaya konulan değerlendirmeler bizim kendi görüşümüz olup, uygulayıcılar tarafından farklı yorumlanarak, farklı sonuçlara ulaşılabileceği unutulmamalıdır. Dolayısıyla, bu konuda Bakanlık tarafından en kısa sürede uygulama birlikteliği sağlanması için aydınlatıcı mahiyette düzenleme yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Vergi aslına bağlı olarak alınan para cezalarının miktar bakımından daha yüksek tutarlara ulaşabileceği ve ağır olabileceği dikkate alındığında, kanun koyucu tarafından bu duruma ilişkin zamanaşımı süresi

3 yıl olarak belirlenmişken, diğer idari para cezaları için zamanaşımı süresinin 8 yıla kadar belirlenmiş olması, adalet ve ölçülülük ilkelerine aykırı olduğu değerlendirilmektedir. Bu açıdan bakıldığında, tüm durumlara ilgili zamanaşımı konusunun gümrük kanununda açıkça düzenlemeler yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Yine, bu zamanaşımı sürelerinin Ek Tahakkuk ve Ceza Takip Programında takip edildiği düşünüldüğünde, Gümrük İdareleri tarafından bu programın uygun ve düzgün bir şekilde kullanılması önem arz ettiği ve buna göre gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir.

Kaynakça

- 4458 sayılı, 07/10/2009 tarihli Gümrük Kanunu (04/11/1999 tarihli ve 23866 sayılı Resmi Gazete).
- 5326 sayılı, 30.03.2005 tarihli Kabahatler Kanunu (31/03/2005 tarih ve 25772 sayılı Resmi Gazete).
- 5607 sayılı, 21/03/2007 tarihli Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu (31/03/2007 tarihli ve 26479 sayılı Resmi Gazete).
- 6455 sayılı, 28/03/2013 tarihli Gümrük Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (11/04/2013 tarih ve 28615 sayılı Resmi Gazete).
- Gümrükler Genel Müdürlüğü, 2013/38 sayılı Genelge.
- Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) Seri No:2, (21/01/2014 tarihli ve 28889 sayılı Resmi Gazete).
- GEDİK, Doğan, (Ocak 2008), "Bir İdari Yaptırım Çeşidi Olarak Mülkiyetin Kamuya Geçirilmesi", Terazi Hukuk Dergisi, S.17.
- ULUSOY, Ali, İstanbul (Kasım 2013), "İdari Yaptırımlar".
- İçişleri Bakanlığı, Mülkiye Müfettişliği İnceleme-Araştırma Raporu, (Erişim Tarihi:10.10.2015),http://www.mulkiyeteftis.gov.tr/ortak_icerik/mulkiyeteftis/idari%20para%20cezalar%C4%B1-%C4%B0nc.%20Raporu-as%C4%B11.doc.
- UZUN, Fatih, İstanbul (Mart 2015), "125 Soruda Gümrük Mevzuatında Para Cezaları", Syf.8.
- CEYHAN, Sami, GÖKTAŞ, Serkan, (Ocak-Mart 2014), "Mülga Kaçakçılık Fiillerinin, Gümrük Kanununda Düzenlenmesinin Hukuki Sonuçları", Gümrük ve Ticaret Dergisi, Sayı:3, Cilt:2, Syf.44.
- BOZKURT, Nevzat, (Kasım-Aralık 2013), "Gümrük Vergi ve Para Cezalarına İlişkin Zamanaşımı Konusunda 6455 sayılı Kanun ile Yapılan Değişiklikler", Gümrük ve Ticaret Dergisi, Sayı:2, Cilt:1, Syf.21.
- 6455 sayılı Kanun Gerekçesi, (Erişim Tarihi:06.10.2015), <https://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k6455.html>.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, 2014-İstanbul, "Beyanname Düzenleme Kılavuzu", Cilt:3, Syf:248, 252.